

ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

УДК 336.225.673

Воробьёв Ю.Н.

АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Воробьёв Юрий Николаевич,
кандидат экономических наук, доцент кафедры налогов,
налогообложения и финансового менеджмента
ФГБОУ ВПО «Курская государственная сельскохозяйственная академия
им. Профессора И.И. Иванова»
ул. К.Маркса д. 70, г. Курск, Россия
E-mail: yurivorobev@ya.ru

АННОТАЦИЯ

Выполнение функций государства требует систематического пополнения финансовых ресурсов, главным источником которых выступают налоги.

Практика показывает, что налогоплательщики не всегда своевременно и в полном объеме уплачивают налоги в связи с рядом объективных и субъективных причин. Помимо этого, имеют место случаи сознательного уклонения от уплаты с использованием как законных так и не законных способов минимизации налогов.

Нарушение налогового законодательства приводит к существенному невыполнению бюджетных заданий, что, в свою очередь, обостряет потребность государства в дополнительных источниках финансирования.

Усиление фискальной функции достигается главным образом посредством реализации полномочий налоговых органов.

В статье рассмотрены особенности организации налоговых проверок в Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Курску. Проведена оценка уровня эффективности и интенсивности камеральных и выездных налоговых проверок.

Ключевые слова: налоговые проверки; интенсивность налоговых проверок; эффективность налогового контроля; качество налогового контроля.

THEORY AND PRACTICE OF TAXATION

UDC 336.225.673

Vorobyov Yu.N.

ANALYSIS OF TAX CONTROL EFFICIENCY

Vorobyov Yury Nikolaevich

PhD in Economics, Associate Professor

Department of Taxes, Taxation and Financial Management

Kursk State Agricultural Academy named after Professor I.I. Ivanov

70 K. Marx Str., Kursk, 305021, Russia

e-mail: yurivorobev@ya.ru

ABSTRACT

The performance of functions of the state demands the systematic replenishment of the financial resources whose main source is taxes.

Practice shows that taxpayers do not always pay taxes in the due time and in full in which is connected with a number of the objective and subjective reasons. In addition, cases of conscious evasion from payment with use of both lawful and not lawful ways of minimization of taxes take place.

Violation of the tax law leads to the essential underfulfilment of the budgetary tasks that, in its turn, aggravates the need of the state for additional sources of financing.

Strengthening of the fiscal function is reached mainly by means of realization of the powers of tax authorities.

The features of organization of the tax audits in the Inspectorate of Federal Tax Service for Kursk are considered in the present article. The assessment of the level of efficiency and intensity of the cameral and exit tax audits is carried out.

Keywords: tax audits; intensity of tax audits; efficiency of tax control; quality of tax control.

В настоящее время осуществляется административная реформа структуры и функций с целью повышения эффективности результатов контрольной работы. В этой связи особого внимания заслуживает определение наиболее действенных форм и методов налогового контроля, значительно повышающих объем налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации [1,2].

Таким образом, оценка эффективности налогового контроля и выявление направлений по его совершенствованию актуальна в современных условиях.

В настоящее время проблема оценки эффективности налогового контроля актуальна,

поскольку от этого и от качественной организации контрольной работы налоговых органов, в немалой степени зависит собираемость бюджета страны, что в свою очередь оказывает влияние на благосостояние населения [3].

Для целей оценки эффективности налогового контроля проанализируем показатели контрольной деятельности налоговых органов, на примере Инспекции Федеральной налоговой службы России по г. Курску (далее – Инспекция) [4].

Общие сведения о суммах, дополнительно начисленных Инспекцией по итогам проведенных проверок за анализируемый период, представлены в таблице 1.

Таблица 1

Анализ дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы
ИФНС России по г. Курску

Table 1

The Analysis of Additionally Added Payments by Results of Examination of IFTS of Russia in the City of Kursk

| Годы | Дополнительно начислено платежей по результатам контрольной работы | | | | | | |
|------|--|-------------------|------------|-------------------|------------|-------------------|------------|
| | Всего, тыс. р. | Налоги | | Пени | | Штрафные санкции | |
| | | сумма, тыс. р. | уд. вес, % | сумма, тыс. р. | уд. вес, % | сумма, тыс. р. | уд. вес, % |
| 2012 | 2224563 | 1551728 | 69,8 | 237500 | 10,7 | 213151 | 9,6 |
| 2013 | 5494015 | 3980298 | 72,4 | 486 625 | 8,8 | 761 005 | 13,8 |
| 2014 | 2954656 | 2138421 | 72,3 | 422 796 | 14,3 | 113 468 | 3,8 |

Анализ таблицы 1 показывает на то, что суммы дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы за исследуемые годы имеют тенденцию к росту. Так в 2014 году этот показатель возрос до 2,9 млрд. рублей, или в 1,3 раза больше уровня 2012 года. Следует отметить, что наибольшее значение доначисленных сумм по результатам налогового контроля выявлено в 2013 году.

Структурный анализ доначисленных платежей показал, что удельный вес налогов в общей сумме доначисленных платежей увеличился на 2,5 % по сравнению с уровнем 2012 г. и составил 72,3 %. Доля начисленных пени в 2014 году увеличилась и составила

14,3 %, что указывает на увеличение несвоевременного поступления сумм налогов в бюджет, а удельный вес предъявленных налоговых санкций снижается в 2014 году до 3,8 %.

Данный анализ свидетельствует о невыполнении налогоплательщиками своих обязанностей по своевременному исчислению и уплате налоговых платежей в бюджет [5].

Отношение суммы дополнительно начисленных налоговых платежей к сумме фактических поступлений налоговых платежей относят к качественным показателям контрольной работы налоговых органов [6]. Рассмотрим динамику данного показателя в таблице 2.

Таблица 2

Динамика дополнительно начисленных платежей
в ИФНС России по г. Курску в сумме фактических налоговых поступлений

Table 2

*Dynamics of Additionally Added Payments
in IFTS of Russia in the City of Kursk in the Sum of the Actual Tax Revenues*

| Годы | Сумма дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы, тыс. р. | Сумма налоговых доходов, тыс. р. | Удельный вес доначисленных платежей в сумме налоговых поступлений, % |
|------|---|----------------------------------|--|
| 2012 | 2224563 | 16941036 | 13,1 |
| 2013 | 5494015 | 19369108 | 28,3 |
| 2014 | 2954656 | 19301415 | 15,3 |

Представленные данные показывают, что удельный вес доначисленных платежей по итогам контрольной работы Инспекции в налоговых доходах за анализируемый период не имеет четкой тенденции. Так, в 2012 г. значение указанного показателя составило 13,1 %, в 2014 г. – 15,3 %. При этом в 2013 году удельный вес доначислений в сумме налоговых доходов составил 28,3 %.

Изменение значений рассматриваемого показателя связано, в первую очередь, с уровнем и качеством проводимых мероприятий налогового контроля.

Проанализируем организацию и проведение камеральных налоговых проверок за период 2012 – 2014 гг., используя критерии результативности и эффективности. Общие сведения о проведенных проверках содержатся в таблице 3.

Приведенные данные свидетельствуют, что количество ежегодно проводимых камеральных проверок, за анализируемый период уменьшается.

Таблица 3

Сведения о проведенных камеральных проверках в ИФНС России по г. Курску

Table 3

Data on the Carried-Out Cameral Inspections in IFTS of Russia in the City of Kursk

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. |
|--|---------|---------|---------|
| Число камеральных проверок, ед. | 115075 | 119 620 | 114 000 |
| из них выявившие нарушения | 5522 | 5 074 | 7421 |
| Доначислено по результатам проверок всего, тыс. р. | 220585 | 229 737 | 169 529 |
| из них налоги | 192 956 | 199 968 | 141 206 |
| пени | 5552 | 8 102 | 6 301 |
| штрафные санкции | 22077 | 21 667 | 22 022 |

Этот факт связан с уменьшением количества представляемых налогоплательщиками деклараций, увеличением удельного веса «нулевых» деклараций, а также с ростом числа юридических лиц, обладающих признаками недействующих.

За 2014 год Инспекцией проведено 114000 камеральных налоговых проверок. По ре-

зультатам камерального контроля доначислено 169529 тыс. руб. что на 23,2 % меньше, чем в 2012 году.

Рассчитаем долю дополнительно начисленных платежей по итогам камерального контроля в общей сумме платежей, дополнительно начисленных Инспекцией в ходе контрольной работы таблица 4.

Таблица 4

Расчет удельного веса дополнительно начисленных сумм по результатам камерального контроля в сумме общих доначислений

Table 4

Calculation of Specific Weight of Additionally Added Sums by Results of Cameral Control in the Sum of the General Additional Accruals

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. |
|--|---------|---------|---------|
| Доначислено платежей по результатам камерального контроля, тыс. р. | 220585 | 229737 | 169529 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам контрольной работы, тыс. р. | 2224563 | 5494015 | 2954656 |
| Удельный вес дополнительно начисленных сумм по результатам камерального контроля в сумме общих доначислений по результатам контрольной работы, % | 9,9 | 4,2 | 5,7 |

Как видно из таблицы 4, удельный вес дополнительно начисленных платежей по результатам камеральных проверок в общей сумме доначислений снижается с 9,9 % до 5,7 % в связи со снижением количества и результативности проводимых камеральных налоговых проверок в исследуемом периоде.

При оценке влияния качества проводимых камеральных проверок на результаты контрольной работы важным моментом является определение уровня результативности проверок [6,7].

Определим процент результативных налоговых проверок таблица 5.

Уровень результативности камеральных проверок не имеет четкой тенденции. Так в 2014 году данный показатель составлял 6,5 %, что на 1,7 процентных пунктов выше уровня 2012 года. При этом в 2013 году отмечено снижение результативности камеральных налоговых проверок к уровню 2012 года на 0,6 %.

Таблица 5

Расчет уровня результативных камеральных проверок в ИФНС России по г. Курску

Table 5

Calculation of the Level of Productive Cameral Checks in IFTS of Russia in the City of Kursk

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | Отклонение (+,-) 2014 г. от 2012 г. |
|--|---------|---------|---------|-------------------------------------|
| Количество проведенных камеральных проверок, ед. | 115075 | 119620 | 114000 | -1 075 |
| из них выявившие нарушения, ед. | 5522 | 5074 | 7421 | 1899 |
| Уровень результативных проверок, % | 4,8 | 4,2 | 6,5 | 1,7 |

Рассмотрим уровень доначисленных платежей по итогам проведенных камеральных проверок.

Для более детального анализа результативности камерального контроля рассчитаем

сумму доначисленных платежей в расчете на одну проверку, выявившую нарушения (таблица 6).

Таблица 6

*Расчет суммы доначислений на одну результативную камеральную проверку
в ИФНС России по г. Курску*

Table 6

*Calculation of the Sum of Additional Accruals on One Productive Cameral Check
in IFTS of Russia in the City of Kursk*

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013г. | 2014 г. | 2014 г. в % к 2012 г. |
|--|---------|--------|---------|-----------------------------|
| Доначислено платежей по результатам камеральных проверок всего (тыс. р.) | 220585 | 229737 | 169529 | 76,8 |
| Результативных проверок, ед. | 5522 | 5074 | 7421 | 134,4 |
| Сумма доначислений в расчете на 1 результативную проверку, тыс. р. | 39,9 | 45,3 | 22,8 | 57,2 |

Приведенные данные свидетельствуют, что суммы доначисленных платежей в расчете на одну результативную камеральную проверку, выявившую нарушения, за анализируемый период снижаются. Так если в 2012 году сумма доначислений на 1 результативную камеральную проверку составляла 39,9

тысяч рублей, то в 2014 году значение этого показателя составило 22,8 тысяч рублей, или в 1,8 раза меньше уровня 2012 года.

В таблице 7 приведены данные об интенсивности проведения камеральных налоговых проверок.

Таблица 8

Сведения о проведенных выездных проверках в ИФНС России по г. Курску

Table 8

Data on the Carried-Out Exit Inspections in IFTS of Russia in the City of Kursk

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. |
|---|---------|---------|---------|
| Количество проведенных выездных проверок, ед. | 274 | 183 | 168 |
| из них выявившие нарушения | 274 | 183 | 164 |
| Доначислено платежей по результатам проверок всего, тыс. р. | 1772383 | 4998191 | 2505156 |
| из них налоги | 1358772 | 3780330 | 1997215 |
| пени | 231948 | 478523 | 416495 |
| штрафные санкции | 191074 | 739338 | 91446 |

Приведенные в таблице 7 данные указывают на то, что в исследуемом периоде показатели интенсивности проведения камеральных налоговых проверок снижаются.

В 2014 году отмечается рост числа камеральных проверок, в ходе которых были использованы дополнительные документы до 21137 единиц, или в 2,1 раза.

При этом происходит увеличение удельного веса таких проверок в общем числе проводимых камеральных проверок: с 8,7 % в 2012 году до 18,5 % в 2014 году, или на 9,8 процентных пунктов.

Уровень доначислений по камеральным проверкам, в ходе которых использованы дополнительные документы, объяснения и

сведения в 2014 году снижается в сравнении с 2012 годом на 13 %, а удельный вес таких доначислений в общей сумме доначисленных платежей по результатам налогового контроля увеличился в исследуемые годы с 57,3 до 65 %.

Анализ качества проводимой контрольной работы налоговых органов подразумевает оценку проводимых выездных налоговых проверок, поскольку именно выездные налоговые проверки по оценкам специалистов обеспечивают наибольшие поступления доначисленных платежей [8,9,10].

Общие сведения о проведенных проверках содержатся в таблице 8.

Таблица 8

*Сведения о проведенных выездных проверках
в ИФНС России по г. Курску*

Table 8

*Data on the Carried-Out Exit Inspections in IFTS
of Russia in the City of Kursk*

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. |
|---|---------|---------|---------|
| Количество проведенных выездных проверок, ед. | 274 | 183 | 168 |
| из них выявившие нарушения | 274 | 183 | 164 |
| Доначислено платежей по результатам проверок всего, тыс. р. | 1772383 | 4998191 | 2505156 |
| из них налоги | 1358772 | 3780330 | 1997215 |
| пени | 231948 | 478523 | 416495 |
| штрафные санкции | 191074 | 739338 | 91446 |

Проведенный анализ показал, что количество проводившихся выездных проверок за анализируемый период снижается. Так, если в 2012 году в ИФНС России по г. Курску было проведено 274 выездные проверки, то к 2014 году этот показатель составляет 168, или на 106 проверок меньше.

Показатель суммы доначисленных платежей по результатам выездных проверок за

исследуемый период растет. Так в 2014 году доначислено по результатам выездных налоговых проверок более 2,5 миллиардов рублей, что в 1,4 раза выше уровня 2012 года.

Структура доначислений по результатам выездного контроля в течение рассматриваемого периода представлена на рисунке 1.



Рис. 1. Структура доначислений по результатам выездных проверок в ИФНС России по г. Курску
Fig. 1. Structure of Additional Accruals by Results of Exit Checks in IFTS of Russia in the City of Kursk

За рассматриваемый период доля налогов в сумме доначисленных платежей по результатам выездного контроля увеличивается (2012 год – 76,7 %, 2014 год – 79,7 %), что свидетельствует о неуплате или неполной уплате налогов налогоплательщиками или их неправильном исчислении.

Доля дополнительно начисленных пени постепенно увеличивается. Так, по итогам 2014 года показатель вырос на 3,5 процент-

ных пунктов по сравнению с 2012 годом и составил 16,6 %. Доля штрафных санкций сокращается – с 10,8 в 2012 году до 3,6 % в 2014 году.

Для более подробного анализа результативности выездного контроля рассчитаем сумму доначисленных платежей в расчете на одну проверку, выявившую нарушения (таблица 9).

Таблица 9

Расчет суммы доначислений в расчете на одну результативную выездную проверку в ИФНС России по г. Курску

Table 9

Calculation of the sum of Additional Accruals Counted on One Productive Exit Check in IFTS of Russia in the City of Kursk

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2014 г. в % к 2012 г. |
|--|---------|----------|----------|-----------------------------|
| Доначислено платежей по результатам выездных проверок всего тыс. р | 1772383 | 4998191 | 2505156 | 141,3 |
| Результативных проверок, ед. | 274 | 183 | 164 | 59,8 |
| Сумма доначислений в расчете на 1 результативную, тыс. р. | 6468,55 | 27312,52 | 15275,34 | 236,1 |

За анализируемый период работы ИФНС России по г. Курску, рассматриваемый показатель увеличивается с 6468 до 15275,34 тысяч рублей, или более чем в 2,3 раза.

Показатель интенсивности деятельности налоговой инспекции подразумевает оценку

количества проводимых контрольных мероприятий.

Интенсивность может быть оценена через процент охвата налогоплательщиков проверками (таблица 10).

Таблица 10

Расчет процента охваченных выездными проверками налогоплательщиков в ИФНС России по г. Курску

Table 10

Calculation of the Percent of the Taxpayers Taken in by the Exit Checks in IFTS of Russia in the City of Kursk

| Годы | Количество налогоплательщиков, состоящих на учете в налоговом органе | | | Количество проведенных проверок, ед. | Процент охваченных проверками налогоплательщиков, % |
|------|--|---------------------------|-------------|--------------------------------------|---|
| | Всего, ед. | из них | | | |
| | | индивид. предпринимателей | организаций | | |
| 2012 | 30595 | 13584 | 17011 | 274 | 0,89 |
| 2013 | 28339 | 14315 | 14024 | 183 | 0,64 |
| 2014 | 29299 | 14292 | 15007 | 168 | 0,57 |

Как видно из расчета, значение рассматриваемого показателя в течение анализируемого периода снижается. Так в 2014 году процент охваченных выездными проверками налогоплательщиков составил 0,57, что в сравнении с 2012 годом на 0,32 процентных пункта меньше.

В процессе выездных проверок осуществляется проведение таких процедур, как ин-

вентаризация имущества, осмотр помещений, привлечение экспертов, допросы свидетелей, истребование у контрагентов документов (информации) о налогоплательщике.

Оценим интенсивность проведения выездных проверок, основываясь на данных о количестве и виде проведенных процедур за анализируемый период (таблица 11).

Таблица 11

Сведения о процедурах, проводимых в ходе выездных проверок в ИФНС России по г. Курску

Table 11

Data on the Procedures Carried Out During the Exit Checks in IFTS of Russia in the City of Kursk

| Наименование показателя | 2012 г. | 2013г. | 2014 г. | Абсолютное отклонение 2014 г. к 2012 г. |
|------------------------------------|---------|--------|---------|---|
| Число выездных проверок всего, ед. | 274 | 183 | 168 | -106 |
| Всего процедур, ед. | 864 | 643 | 562 | -302 |
| из них: | | | | 0 |
| инвентаризация | 127 | 102 | 74 | -53 |
| осмотр помещений | 208 | 154 | 143 | -65 |
| выемка документов и предметов | 11 | 10 | 5 | -6 |
| привлечение экспертов | 7 | 4 | 4 | -3 |
| допросы свидетелей | 229 | 187 | 171 | -58 |
| истребование документов | 282 | 186 | 165 | -117 |

Из приведенных данных следует, что самой распространенной процедурой проверки является истребование у контрагентов документов о налогоплательщике, по нашему мнению, это связано с высокой эффективностью и достоверностью данного метода.

Оценка качества проведенных проверок проводилась по формуле:

$$П = \frac{(СД - С_{урс})}{СД} \quad (1)$$

где $C_{урс}$ – сумма уменьшения дополнительно начисленных платежей по решениям судебных и вышестоящих органов;

C_d – сумма дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы. Результаты расчетов представим в таблице 12.

В 2012-2013 гг. уровень показателя довольно высок, тогда как в 2014 года по решениям судебных и вышестоящих органов было уменьшено 10 % от общей суммы доначисленных платежей.

Таблица 12

Расчет показателя качества контрольной работы в ИФНС России по г. Курску

Table 12

Calculation of an Indicator of Quality of the Examination in IFTS of Russia in the City of Kursk

| Годы | Сумма дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы, тыс. р. | Сумма уменьшения дополнительно начисленных платежей по решениям судебных и вышестоящих органов, тыс. р. | Показатель качества контрольной работы |
|------|---|---|--|
| 2012 | 2224563 | 35739 | 0,98 |
| 2013 | 5494015 | 52089 | 0,99 |
| 2014 | 2954656 | 307164 | 0,90 |

В целях повышения эффективности налогового контроля целесообразно:

- усилить борьбу с незаконными схемами оптимизации;
- осуществлять налоговый мониторинг доходов и расходов налогоплательщиков;

– создать базу данных налоговых нарушений, выявленных в результате проведения камерального контроля.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Цыганков В.В. Совершенствование процедуры оформления и рассмотрения дополнительных мероприятий налогового контроля // Налоги и налогообложение. 2010. № 4.
2. Регламент планирования и подготовки выездных налоговых проверок, утвержденный приказом ФНС России от 05.10.2009 № ММ-8-2/41.
3. Российский налоговый портал [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.taxpravo.ru
4. Мороз В.В. Определение налоговой нагрузки на предприятии // Бизнес в законе. 2012. №4.
5. Мороз В.В. О подготовке и проведении налогового контроля в системе налогового администрирования // Бизнес в законе. 2012. №4.
6. Мороз В.В. Сущность и основные формы налогового администрирования // Бизнес в законе. 2012. №5.
7. Мороз В.В. Государственная налоговая политика и приоритеты ее развития в России // Черные дыры в Российском законодательстве. 2013. №6.
8. Аюбов Н.А. Повышение эффективности налогового контроля в России // Components of Scientific and Technological Progress. 2013. № 1 (16). С. 78-80.
9. Семенова О.Ю., Киселева Н.В. анализ эффективности налогового контроля // Научный вестник Костромского государственного технологического университета. 2012. № 1. С. 23.

REFERENCES:

1. Tsygankov V. V. Improvement of the Procedure of Registration and Consideration of Additional Actions of Tax Control // Taxes and Taxation. 2010. № 4.
2. The Regulations of Planning and Preparation of the Exit Tax Audits Approved by the Order of FTS of Russia of 05.10.2009 №. ММ-8-2/41.
3. Russian Tax Portal. URL: www.taxpravo.ru
4. Morozov V. V. Definition of Tax Burden at the Enterprise // Business in the Law. 2012. № 4.
5. Morozov V. V. Preparation and Carrying Out of Tax Control in the System of Tax Administration // Business in the Law. 2012. № 4.
6. Morozov V. V. Essence and the Main Forms of Tax Administration // Business in the Law. 2012. № 5.
7. Morozov V.V. The State Tax Policy and Priorities of its Development in Russia // Black Holes in the Russian Legislation. 2013. № 6.
8. Ayubov N. A. Increase of Efficiency of Tax Control in Russia //Components of Scientific and Technological Progress. 2013. № 1 (16).
9. Semenova O. Yu., Kiselyova N. V. Analysis of Efficiency of Tax Control // Scientific Bulletin of the Kostroma State Technological University. 2012.